

Perfect[★]CPA
—— PCAOB注册会员 ——
上海鼎一会计师事务所

鼎力相助 ● 一帆风顺

二零一七年

12月

目录

1.	2018 年 1 月 1 日需关注的 16 条新政策和涉税事项	3
2.	业务招待费的涉税风险提示	7
3.	企业所得税汇算清缴中常被忽视的 10 项税收风险!	10

1. 2018 年 1 月 1 日需关注的 16 条新政策和涉税事项

1. 《中华人民共和国环境保护税法》（主席令第 61 号）规定：自 2018 年 1 月 1 日起，在中华人民共和国领域和中华人民共和国管辖的其他海域，直接向环境排放应税污染物的企业事业单位和其他生产经营者为环境保护税的纳税人，应当依照本法规定缴纳环境保护税。

2. 2015 年 10 月 1 日开始实施三证（营业执照、组织机构代码证、税务登记证）合一政策规定，部分省市（比如西藏自治区、四川省、山东省、上海市、南京市等）换发“三证合一”营业执照的过渡期将于 2017 年 12 月 31 日截止（部分省市过渡期将于 2020 年 12 月 31 日截止，比如北京市等）。过渡期结束后，一律使用加载统一代码的营业执照办理相关业务，未换发的营业证照不再有效。

3. 《财政部、国家税务总局关于资管产品增值税有关问题的通知》（财税〔2017〕56 号）规定：资管产品增值税有关问题，自 2018 年 1 月 1 日起施行，对资管产品在 2018 年 1 月 1 日前运营过程中发生的增值税应税行为，未缴纳增值税的，不再缴纳；已缴纳增值税的，已纳税额从资管产品管理人以后月份的增值税应纳税额中抵减。

4. 《财政部、税务总局、商务部、科技部、国家发展改革委关于将技术先进型服务企业所得税政策推广至全国实施的通知》（财税〔2017〕79 号）规定：从 2018 年 1 月 1 日起，中国服务外包示范城市技术先进型服务企业认定管理工作依照所在省（自治区、直辖市、计划单列市）制定的管理办法实施。

（补充：自 2017 年 1 月 1 日起，对经认定的技术先进型服务企业，减按 15% 的税率征收企业所得税；其发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额 8% 的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除，超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。）

5. 《财政部、国家税务总局关于减征 1.6 升及以下排量乘用车车辆购置税的通知》（财税〔2016〕136 号）：对购置 1.6 升及以下排量的乘用车，自 2018 年 1 月 1 日起，恢复按 10% 的法定税率征收车辆购置税。

6. 《财政部、税务总局关于延续小微企业增值税政策的通知》（财税〔2017〕76 号）规定：自 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，继续对月销售额 2 万元（含本数）至 3 万元的增值税小规模纳税人，免征增值税。

7. 《财政部、税务总局关于支持小微企业融资有关税收政策的通知》（财税〔2017〕77 号）规定：自 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，对金融机构与小型企业、微型企业签订的借款合同免征印花税，以及小型企业、微型企业、小额贷款的范围做了具体的定义。

8. 《财政部、税务总局关于支持小微企业融资有关税收政策的通知》（财税〔2017〕77 号）规定：自 2017 年 12 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日，对金融机构向农户、小型企业、微型企业及个体工商户发放小额贷款取得的利息收入，免征增值税。金融机构应将相关免税证明材料留存备查，单独核算符合免税条件的小额贷款利息收入，按现行规定向主管税务机关办理纳税申报；未单独核算的，不得免征增值税。《财政部税务总局关于延续支持农村金融发展有关税收政策的通知》（财税〔2017〕44 号）第一条相应废止。

9. 《财政部、国家税务总局关于建筑服务等营改增试点政策的通知》（财税〔2017〕58 号）规定：自 2018 年 1 月 1 日起，金融机构开展贴现、转贴现业务，以其实际持有票据期间取得的利息收入作为贷款服务销售额计算缴纳增值税。此前贴现机构已就贴现利息收入全额缴纳增值税的票据，转贴现机构转贴现利息收入继续免征增值税。

10. 《国家税务总局关于跨境应税行为免税备案等增值税问题的公告》（国家税务总局发布国家税务总局公告 2017 年第 30 号）规定：自 2018 年 1 月 1 日起，金融机构开展贴现、转贴现业务需要就贴现利息开具发票的，由贴现机构按照票据贴现利息全额向贴现人开具增值税普通发票，转贴现机构按照转贴现利息全额向贴现机构开具增值税普通发票。

11. 《国家税务总局关于简化建筑服务增值税简易计税方法备案事项的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 43 号），自 2018 年 1 月 1 日起施行，建筑服务增值税简易计税方法备案办法。

12. 《国家税务总局关于进一步优化增值税、消费税有关涉税事项办理程序的公告》国家税务总局公告 2017 年第 36 号规定：自 2018 年 1 月 1 日起，逾期增值税扣税凭证继续抵扣事项由省国税局核准。允许继续抵扣的客观原因类型及报送资料等要求，按照修改后的《国家税务总局关于逾期增值税扣税凭证抵扣问题的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 50 号）执行。

13. 《国家税务总局办公厅关于全面推行财政票据电子化管理系统的通知》（税总办发〔2017〕125 号）规定：2018 年 1 月 1 日起在国税系统（含税务干部进修学院，下同）全面开展财政票据电子化改革。

14. 《国家税务总局关于《中华人民共和国和罗马尼亚对所得消除双重征税和防止逃避税的协定》生效执行的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 38 号）规定：自 2017 年 6 月 17 日起生效，适用于 2018 年 1 月 1 日及以后取得的所得。

15. 《国家税务总局关于跨省经营企业涉税事项全国通办的通知》（税总发〔2017〕102 号）规定：各级税务机关要加大宣传力度，通过网站、办税服

务厅等渠道主动公开全国通办的涉税事项和办理方式，便于纳税人自主选择，确保 2017 年 12 月 31 日前实现全国通办。

16. 《国家税务总局关于进一步明确营改增有关征管问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 11 号）规定：纳税人 2016 年 5 月 1 日前发生的营业税涉税业务，需要补开发票的，可于 2017 年 12 月 31 日前开具增值税普通发票（税务总局另有规定的除外）。（税务总局另有规定的除外：《国家税务总局关于发布〈房地产开发企业销售自行开发的房地产项目增值税征收管理暂行办法〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 18 号）第十七条、第二十四条，房地产开发企业销售自行开发的房地产项目，2016 年 4 月 30 日前收取并已向主管地税机关申报缴纳营业税的预收款，未开具营业税发票的，可以开具增值税普通发票，不得开具或申请代开增值税专用发票，无开具增值税普通发票的时间限制）

2. 业务招待费的涉税风险提示

1、将属于业务招待费的项目计入其他项目，将可能影响企业所得税、增值税、个人所得税。

【例 1】A 公司将一台笔记本电脑送给客户个人，但 A 公司没有计入业务招待费处理，而是将其作为公司自用处理，按固定资产入账计提折旧在税前扣除、增值税正常抵扣了。像这种情况只有通过盘查实物资产才可能发现问题。外购货物无偿赠送的进项税额不得抵扣、用于招待的要在所得税前限额扣除、还需要代扣代缴个人所得税。

2、将与生产经营活动无关的业务招待费计入与生产经营活动有关的业务招待费，即将全额不得扣除的项目按限额扣除了。

【例 2】A 公司为公司总经理家庭购买运动器材用于健身，支出 2 万元，该公司将此支出列入了业务招待费处理，实际上此支出与生产经营活动无关，不得在所得税前扣除。

3、取得的业务招待费票据不符合规定，不得税前扣除。

【例 3】A 公司外购 HUAWEI 牌手机二部并取得增值税普通发票，但增值税普通发票上未注明 A 公司的纳税人识别号。或发票上只填写了 A 公司的简称，未填写全称。或只取得收款收据，也就是所谓的白条。

4、将不属于业务招待费的计入业务招待费，本来可以全额扣除。

【例 4】将 A 公司召开年度会议费中包含的餐费计入业务招待费；将企业内部聚餐的餐费计入业务招待费。并不是所有的餐费发票均计入业务招待费。

5、未实际发生的业务招待费不得税前扣除。

【例 5】A 公司按销售收入的 0.5% 计提业务招待费 500 万元，但 A 公司全年实际发生业务招待费只有 450 万元，没有实际发生的业务招待费 50 万元不得税前扣除，50 万应全额调增处理，不参与限额扣除。

6、商业贿赂支出不得税前扣除。

7、筹建期业务招待费与正常期间业务招待费扣除政策不同。

开办（筹建）期间业务招待费的直接按符合规定的实际发生额 60% 进行税前扣除。根据《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 15 号）规定，企业在筹建期间发生的与筹办活动有关的业务招待费支出，可按实际发生额的 60% 计入企业筹办费，并按有关规定在税前扣除。根据《国家税务总局关于企业所得税若干税务事项衔接问题的通知》（国税函〔2009〕98 号）第九条规定，新税法中开（筹）办费未明确列作长期待摊费用的，企业可以在开始经营之日的当年一次性扣除，也可以按照新税法有关长期待摊费用的规定处理，但一经选定，不得改变。

正常生产经营期间业务招待费税前扣除规定，根据《企业所得税法实施条例》第四十三条规定，企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的 60% 扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的 5%。

8、计算业务招待费的基数适用不准确，可能导致税前扣除不准确。

根据《国家税务总局关于企业所得税执行中若干税务处理问题的通知》（国税函〔2009〕202 号）规定，业务招待费的税前扣除计算基数包括主营业务收入、其他业务收入、视同销售收入之和确定，营业外收入和不征税收入不能作为计算招待费的计算基数。

根据国税函〔2010〕79 号规定，对从事股权投资业务的企业（包括集团公司总部、创业投资企业等），其从被投资企业所分配的股息、红利以及股权转

让收入，可以按规定的比例计算业务招待费扣除限额。业务招待费的税前扣除计算基数仅包括上述文件规定的三项内容，不包括按权益法核算的账面投资收益，以及按公允价值计量金额资产的公允价值变动。

9、无法证明其真实性的业务招待费不得扣除。

如果税务机关要求提供证明资料，纳税人应提供能证明真实性、相关性的足够凭证或资料。不能提供证明资料的，不得在所得税前扣除。

10、用于招待未代扣个人所得税。

根据《财政部、国家税务总局关于企业促销展业赠送礼品有关个人所得税问题的通知》（财税[2011]50号）规定，企业在业务宣传、广告等活动中，随机向本单位以外的个人赠送礼品，对个人取得的礼品所得，按照“其他所得”项目，全额适用20%的税率缴纳个人所得税。企业在年会、座谈会、庆典以及其他活动中向本单位以外的个人赠送礼品，对个人取得的礼品所得，按照“其他所得”项目，全额适用20%的税率缴纳个人所得税。

11、业务招待费未单独核算，导致不能准确确定金额的，税务机关根据征管法等相关法规规定，有权按合理方法进行核定。

3. 企业所得税汇算清缴中常被忽视的 10 项税收风险！

风险一

买一赠一等组合方式销售商品，如何确认收入？

政策解析：

企业以买一赠一等方式组合销售本企业商品的，不属于捐赠，应将总的销售金额按各项商品的公允价值的比例来分摊确认各项的销售收入。（国税函〔2008〕875号）

风险二

企业取得的权益性投资收益，何时确认收入？是否免税？

政策解析：

1、企业权益性投资取得股息、红利等收入，应以被投资企业股东会或股东大会作出利润分配或转股决定的日期，确定收入的实现。（国税函〔2010〕79号）

2、根据《企业所得税法》第二十六条第（二）项规定，符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益，为免税收入。

那么，需要符合什么条件呢？

根据《企业所得税法实施条例》第八十三条规定：

- (1)直接投资于其他居民企业取得的投资收益。
- (2)不包括连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足 12 个月取得的投资收益。

风险三

企业发生股权转让，何时确认收入？

政策解析：

企业转让股权收入，应于转让协议生效、且完成股权变更手续时，确认收入的实现。转让股权收入扣除为取得该股权所发生的成本后，为股权转让所得。企业在计算股权转让所得时，不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金额。（国税函〔2010〕79号）

风险四

预收跨年度租金，何时确认收入？

政策解析：

根据《实施条例》第十九条的规定，企业提供固定资产、包装物或者其他有形资产的使用权取得的租金收入，应按交易合同或协议规定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。其中，如果交易合同或协议中规定租赁期限跨年度，且租金提前一次性支付的，根据《实施条例》第九条规定的收入与费用配比原则，出租人可对上述已确认的收入，在租赁期内，分期均匀计入相关年度收入。（国税函〔2010〕79号）

那么，也就是说，增值税上一次性确认收入，而在企业所得税上，应在租赁

期内，分期均匀计入相关年度收入。

风险五

小微企业免征的增值税，是否需要缴纳企业所得税？

政策解析：

企业取得的各类财政性资金，除属于国家投资和资金使用后要求归还本金的以外，均应计入企业当年收入总额。

财政性资金，是指企业取得的来源于政府及其有关部门的财政补助、补贴、贷款贴息，以及其他各类财政专项资金，包括直接减免的增值税和即征即退、先征后退、先征后返的各种税收，但不包括企业按规定取得的出口退税款；所称国家投资，是指国家以投资者身份投入企业、并按有关规定相应增加企业实收资本（股本）的直接投资。（财税〔2008〕151号）

也就是说，小微企业免征的增值税需要并入收入总额，缴纳企业所得税。

风险六

核定征收企业取得的银行存款利息收入，是否需要缴纳企业所得税？

政策解析：

根据国家税务总局《关于企业所得税核定征收若干问题的通知》（国税函〔2009〕377号）第二条规定，国税发〔2008〕30号文件第六条中的“应税收入额”等于收入总额减去不征税收入和免税收入后的余额。用公式表示为：

应税收入额=收入总额-不征税收入-免税收入

其中，收入总额为企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入。

也就是说，核定征收企业取得的利息收入，也应该并入收入总额缴纳企业所得税。

风险七

三年以上的应付未付款项，是否应作为收入并入应纳税所得额？

政策解析：

《企业所得税法实施条例》第二十二条规定：企业所得税法第六条第（九）项所称其他收入，是指企业取得的除企业所得税法第六条第（一）项至第（八）项规定的收入外的其他收入，包括企业资产溢余收入、逾期未退包装物押金收入、确实无法偿付的应付款项、已作坏账损失处理后又收回的应收款项、债务重组收入、补贴收入、违约金收入、汇兑收益等。

目前，税法对确实无法偿付的应付款项确认其他收入，并没有量化时间为三年以上的规定，公司如有证据显示该三年以上的应付未付款项，确属于无法偿付的应付款项，可以作为收入并入应纳税所得额。

风险八

企业将产品用于市场推广，在企业所得税中是否需要确认收入？

政策解析：

企业将资产移送他人的下列情形，因资产所有权属已发生改变而不属于内部处置资产，应按规定视同销售确定收入。

- （一）用于市场推广或销售；
- （二）用于交际应酬；
- （三）用于职工奖励或福利；

- (四) 用于股息分配;
- (五) 用于对外捐赠;
- (六) 其他改变资产所有权属的用途。(国税函〔2008〕828号)

风险九

企业向客户收取的一次性入网费，如何确认收入？

政策解析：

根据《企业所得税法实施条例》第九条规定，“企业应纳税所得额的计算，以权责发生制为原则，属于当期的收入和费用，不论款项是否收付，均作为当期的收入和费用”。

根据《财政部关于印发〈关于企业收取的一次性入网费会计处理的规定〉的通知》（财会字〔2003〕16号）文件规定。

企业按照国家有关部门批准的收费标准和合同约定在取得入网费收入时，应借记“银行存款”等科目，贷记“递延收益”科目。

记入“递延收益”科目的金额应按合理的期限平均摊销，分期确认为收入。确认收入时，应借记“递延收益”科目，贷记“主营业务收入”等科目。

企业应按以下原则确定对已记入“递延收益”科目的入网费适用的分摊期限：

1. 企业与客户签订的服务合同中明确规定了未来提供服务的期限，应按合同中规定的期限分摊。
2. 企业与客户签订的服务合同中没有明确规定未来提供服务的期限，但企业根据以往的经验 and 客户的实际情况，能够合理确定服务期限的，应在该期限内分摊。
3. 企业与客户签订的服务合同中没有明确规定未来应提供服务的期限，也无法对提供服务期限作出合理估计的，则应按不低于 10 年的期限分摊。

提供公共服务的企业向客户一次性收取的入网费应在受益期内分期确认收入。

风险十

我公司税收缴纳采用核定征收，发生转让财产取得的收入，如何在企业所得税前确认收入？

政策解析：

根据国家税务总局公告 2012 年第 27 号文相关规定，依法按核定应税所得率方式核定征收企业所得税的企业，取得的转让股权（股票）收入等转让财产收入，应全额计入应税收入额，按照主营项目（业务）确定适用的应税所得率计算征税。